

9.7.2012

OM 130/43/2012

Valtiovarainministeriö

Lausuntopyyntönnä 26.6.2012
VM055:00/2012**LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI LAIKSI VARAINSIIRTO-
VERON MUUTTAMISESTA**

Valtiovarainministeriö on pyytänyt oikeusministeriön lausuntoa otsikon asiasta. Kokonaisuutena oikeusministeriö pitää esitysluonnosta hyvin laadittuna. Oikeusministeriö kiinnittää kuitenkin huomiota seuraaviin seikkoihin.

Soveltamisala. Perusteluissa (s. 2) viitataan asunto-osakeyhtiölain (1599/2009, AOYL) 1 luvun 2 §:n ja 28 luvun 2 §:n määritelmiin. Voimassa olevassa varainsiirtoverolaissa tai esitysluonnoksessa asunto-osakeyhtiötä tai keskinäistä kiinteistöosakeyhtiötä ei ole kuitenkaan nimenomaisesti määritelty (taikka viitattu asunto-osakeyhtiölain tai osakeyhtiölain soveltamisalaa koskeviin säännöksiin).

Esitysluonnoksen 20 §:n 3 momentissa viitataan asunto-osakeyhtiöön tai keskinäiseen kiinteistöosakeyhtiöön. Oikeusministeriö kiinnittää huomiota siihen, että AOYL 1 luvun 1 §:n 2 momentissa säädetään osakeyhtiöistä, joka on rekisteröity ennen 1.3.1926 ja jossa huoneistot on yhtiökokouksen päätöksellä varattu osakkeenomistajille AOYL 1 luvun 2 §:ssä tarkoitetulla tavalla. Nämä osakeyhtiöt eivät kuitenkaan ole esitysluonnoksen perusteluissa viitattuja AOYL 1 luvun 2 §:ssä tarkoitettuja Suomessa rekisteröityjä asunto-osakeyhtiöitä eivätkä AOYL 28 luvun 2 §:ssä tarkoitettuja keskinäisiä kiinteistöosakeyhtiöitä. Uusia varainsiirtoverolain säännöksiä on ilmeisesti tarkoitettu sovellettavan myös näihin osakeyhtiöihin, joten nämä osakeyhtiöt tulee nimenomaisesti lisätä soveltamisalan piiriin taikka lisätä lakiin määritelmäsäännös. Lisäksi huomiota on kiinnitettävä siihen, että *osakeyhtiölakia* (624/2006) soveltavia keskinäisiä kiinteistöosakeyhtiöitä ei ole määritelty osakeyhtiölaissa, joten jos ne halutaan sisällyttää varainsiirtoverolain soveltamisalaan, säännöksiä tai määritelmää tulisi täydentää tältäkin osin.

J:\LAVO\YHTEINEN\LAUSUNTO\2012\vm0907.jsj (varainsiirtovero).doc

Suoritukset yhtiölaina- ja rakennusrahastoon. Oikeusministeriö pitää sinänsä perusteltuna esitystä siitä, että yhtiölaina- ja rakennusrahastosuoritukset luetaan varainsiirtoverolain mukaisesti omaisuudesta maksettavaan vastikkeeseen. Asunto-osakeyhtiön rakennusrahasto on rinnastettavissa osakeyhtiön ylikurssirahastoon, joka otettaisiin huomioon osakeyhtiön osakkeesta suoritettua vastiketta arvioitaessa. Keskinäisen (asunto-osake)yhtiön ottama yhtiölaina on puolestaan siirtoerä, josta asunto-osakeyhtiön ja keskinäisen kiinteistöyhtiön osakkeenomistaja vastaa yhtiötä kohtaan nimenomaisen sopimuksen perusteella.

Sen sijaan esitysluonnoksen perustelut on kirjoitettu osittain epäselvästi. Ensin todetaan voimassa olevan oikeuden kantana (s. 3): ”Suoritukset rakennusrahastoon - - - on ennen oikeuskäytännön muuttumista erityisesti jäljempänä selostettavan korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen KHO 2007:75 myötä vakiintuneesti katsottu veron perusteeseen luettavaksi vastikkeeksi.” Lukematta huolellisesti myöhempää tapausselostusta edellä lainatun kohdan lukija voi ymmärtää niin, että KHO:n ratkaisu on muuttanut oikeustilaa siten, että rakennusrahastosuoritus luetaan veron perusteeseen. Tätä ei ole ilmeisesti tarkoitettu. Myöhemmin selostetaan viitattua yhtiölainaosuutta koskevaa tapausta, ja todetaan voimassa olevan oikeuden kannaksi (s. 4), ettei rakennusrahastosuorituksiakaan pidetä verollisena vastikkeena. Edellä lainattua tekstikohtaa (s. 3) tulee selventää esim. seuraavasti: ” - - - on oikeuskäytännössä vakiintuneesti katsottu veron perusteeseen luettavaksi vastikkeeksi erityisesti jäljempänä selostettavaan korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen KHO 2007:75 saakka. Mainitulla päätöksellä muutettiin oikeuskäytäntöä siten, ettei rakennusrahastosuorituksia pidetä verollisena vastikkeena.”

Oikeusministeriö kiinnittää huomiota lisäksi kahteen seikkaan, jotka on tuotu esiin muiden kiinteistöyhtiöiden osalta (s. 4). Ensimmäinen huomio koskee pääomalainaa: ”kiinteistösijoittaja - - - rahoittaa omistamaansa kiinteistöosakeyhtiötä - - - sijoittaen varat kiinteistöosakeyhtiöön tai esimerkiksi pääomalainana *tai muuna* vieraana pääomana. (kurs. tässä)” Lausuma on todellisuutta yksinkertaistava: vaikka pääomalaina on kirjanpitosäännösten mukaan useimmiten kirjattava vieraaseen pääomaan, näin ei ole poikkeuksetta, vaan asia riippuu pääomalainan ehdoista. Yhteisökohtaisissa laeissa ei oteta kantaa pääomalainan kirjanpitokäsittelyyn. Toinen huomio (s. 4) koskee sitä, että kiinteistöosakeyhtiön kiinteistösijoittajalta ostava taho ei ole poikkeuksetta yhtiö, vaan se voi olla esim. joukko luonnollisia henkilöitä tai osuuskunta (vrt. ” - - - kauppahinnan lisäksi ostaja sitoutuu siihen, että ostajayhtiö rahoittaa kaupan kohteena olevan yhtiön velan maksun - - - tai ostajayhtiö maksaa erillisen korvauksen myyjälle - - - . (kurs. tässä)”)

Ehdotettujen muutosten osalta perusteluihin (s. 5) olisi syytä lisätä seuraava maininta: ”Kiinteistöyhtiöiden *ja asunto-osakeyhtiöiden* korotetusta verokannasta säädettäisiin 20 §:ään otettavassa uudessa 3 momentissa - - - .” Asunto-osakeyhtiöt eivät sellaisenaan kuulu

kiinteistöyhtiö-käsitteen alle, millä yleensä viitataan osakeyhtiömuotoisiin toimijoihin.

Tavallisten kiinteistöalalla toimivien osakeyhtiöiden osalta erityisen ongelman saattaa muodostaa yhtiölainojen jaottelu sen mukaan, onko osakeyhtiön osakkeenomistajalla oikeus tai velvollisuus maksaa velka pois. Vaikka pääsääntönä on, että tavallisessa osakeyhtiössä yhtiö vastaa veloistaan, pienehköjen osakeyhtiöiden osalta osakkeenomistajan maksuoikeuden tai -velvollisuuden olemassaolo voi olla varsin sattumanvaraista.

Henkilöyhtiöt. Esitysluonnoksessa viitataan henkilöyhtiöihin (s. 11). Käsitettä käytetään myös ehdotetussa 16 §:n 1 momentissa. Käsite ei ole varsinainen legaalimääritelmä, eikä sitä käytetä vakiintuneesti yhtiö tai verolakien säädösteksteissä. Tältä osin ehdotettua pykälää muutettava siten, että ehdotuksessa mainitaan erikseen avoin yhtiö ja kommandiittiyhtiö.

Vaikutusarvio. Tieto verotuksen kiristymisestä saa todennäköisesti aikaan sen, että säännöksissä tarkoitettuja veronalaisia kauppvoja pyritään tekemään ennen muutosten voimaantuloa pikemminkin kuin voimaantulon jälkeen. On oletettavaa, että kiinteän omaisuuden kauppojen määrä lisääntyy tilapäisesti ennen lakimuutosten voimaantuloa. Kertymä myös jakautuu eri tavalla Suomen eri osissa (vrt. pääkaupunkiseutu, muut suuret kaupungit, maaseutu).

Teknisenä seikkana oikeusministeriö kiinnittää huomiota siihen, että esitysluonnoksen rinnakkaisteksteistä puuttuu muutettavaksi tarkoitettu 18 §:n 2 momentti.

Osastopäällikön sijainen,
lainsäädäntöjohtaja

Asko Välimaa

Erityisasiantuntija

Juha Jokinen